



日本资产折旧年限必读

中国经济出版社

前 言

为了推动企业的设备更新和技术进步，日本大藏省制定了折旧制度，并作为法令颁布实行。日本的折旧制度分为普通折旧制度和特别折旧制度，有以下特点：第一，适应社会、经济发展的需要，不断修改、制定相应的折旧政策。1951年大藏省开始公布“固定资产折旧年限表”。隔几年修改一次，逐渐成为现行的折旧制度。第二，对某些行业实行特殊政策，加速折旧。内容包括：（1）特定设备的特别折旧。即除按普通折旧年限表提取折旧外，还可在第一年度按规定比例再提特别折旧，如防止公害用设备可再提25%，节约能源和代替石油的设备可再提18%。（2）中小企业设备的特别折旧。如大藏省规定，在1972年4月至1985年3月底期间，凡资本在1亿日元以下及职工在1千人以下的企业，采用价值在140万日元以上的设备时，在第一年度可以多提14%的特别折旧。（3）新兴技术的特别折旧。企业在1984—1985年度采用高效省能设备和在1984—1986年度采用电子机械设备时，还可多提30%的折旧。第三，折旧年限表分类比较详细，折旧年限短。

日本大藏省主税局第一课技术系长山下德夫编著的《资产折旧必读》这本书，对于日本的税法资产折旧、折旧年限部令和关于特别折旧、特别减税制度做了详细介绍，并附有日本资产折旧年限表和关于资产折旧年限部令等。为了争取时间早日出书，我们只选译了对研究我国折旧率问题有直接参考价值的部分。这本书对于推动我国企业的技术进步，加

速现有企业的技术改造，研究制定我国固定资产折旧率问题。有一定参考价值。

本书由国家经委机械工业研究所所长何世耕同志翻译，金东瀛同志作了审校。

为适应“七五”期间加速企业技术改造的需要，有关部门正在研究固定资产折旧率的合理限度。为此，我利用工作之余，赶译了日本大藏省主税局税制第一课技术系长山下德夫编著的《日本资产折旧必读》。为了争取时间，只译了我国研究折旧率直接可以参考的部分，即：

一、关于税法上资产折旧的说明

二、关于“折旧年限”部令的说明

三、资产折旧年限表

四、《参考》关于特别折旧、特别减税制度（选译有关部分）

至于“关于资产折旧年限等的部令”及“附：有关折旧年限的通知集”因无直接关系，未进行翻译。如有关部门拟制定我国的资产折旧法时，这一部分还是有再译的价值的。

由于译者水平低，知识有限，错误之处，请予批评指正。

何世耕

关于税法上资产折旧的说明

日本对折旧，在法人税法第三十一条，所得税法第四十九条做了基本规定。以此为基础，在法人税法实施条例中，从第四十八条到第六十三条制定了折旧计算方面的细则。关于与所得税关系，在所得税法实施条例中也有明确的规定，但由于与法人税几乎完全相同，下面就根据法人税的规定对折旧进行说明。

一、折旧方法

资产折旧是根据法定折旧年数进行的。其计算方法正如实施条例第四十八条所规定，原则上，对一般的资产采用定额法或定率法。此外，对矿业的资产也可采用产量比例法。

1. 定额法

从资产的原值中，扣除按附表十一规定的残值比重后的余值，乘以附表十中按折旧年限规定的折旧率计算出来的金额，做为财政年度折旧提成额的方法。

残值比重有如附表十一所规定的那样，一般资产都是按资产原值的10%计算，作为例外的，仅有附表三的无形资产、矿业权及坑道的零与附表四的动物的特殊比重而已。

所以，按定额法计算，一般就是将90%的资产原值乘以附表十的折旧率，其所得金额就是相当于一个财政年度的折旧提成额。

这个折旧提成额在全部折旧期间范围内是一个定数。但

是，如果是新购入的资产，其最初年度，有时有必要按下述办法调整折旧提成额。由于折旧是在资产提供事业使用的时间之后进行的，因此，如果新购入的资产是在财政年度中间开始使用的，那么对这一财政年度的折旧提成额，是把通常情况下的折旧额除以财政年度的月数，再乘以使用开始日期至财政年度终了日的月数，这样计算出来的金额就是最初财政年度的折旧提成额。

再有，这里的月数是按历书计算，如发生未满一个月的尾数，按一个月计算。

2. 定率法

第一年折旧提成额是将资产的原值乘以附表十上对应折旧年限而确定的折旧率，第二年以后的折旧提成额是把从资产原值中顺次减去折旧提成额后的账面资产净值乘以相同的折旧率而计算出来的方法。

用定率法计算的折旧提成额，与全部折旧期间内是一个定数的定额法相比，最初约相当于定额法的两倍，以后逐年递减下去。

资产在财政年度中间开始使用时，其第一年折旧提成额有必要对用通常方法算出的金额，与定额法的情况一样，以使用月数加以调整。

其第二年以后的折旧提成额当然是把第一年折旧额从折旧资产原值中扣除后的账面上的资产净值为基数，再乘以折旧率计算出来的。

〈例〉：

资产原值为10万元、折旧年限6年的资产，在财政年度

已经过9个月开始使用时，其折旧提成额算法如下：

$$100000 \times 0.319 \times \frac{3}{12} = 7975 \text{元} \cdots \cdots \text{第一年折旧提成额}$$

$$(100,000 - 7975) \times 0.319 = 29,356 \text{元} \cdots \cdots \text{第二年折旧提成额}$$

3. 产量比例法

产量比例法是矿业权、坑道及其它矿业经营上直接必要的资产，是由于矿业废止，而显著地减少了价值的“矿业用资产”唯一能采用的折旧方法。如下所述，折旧提成额不是按折旧年限，而是与按产量多少比例进行计算的方法。

从资产原值中扣除残值后的金额，乘以

$$\frac{\text{各财政年度的采掘数量}}{\text{其矿区的预定采掘数量}}, \text{ 计算出来的金额即为各财政年度}$$

的折旧提成额。这里的分母，预定采掘数量是属于该资产的矿区的预定采掘年数期间的全部采掘数量。但是，当该资产的折旧年限比预定采掘年数短时，以折旧年限期间内的预定采掘数量为分母进行计算。

4. 其它方法

除以上折旧方法外，对于特殊资产准许采用下述方法：

(1) 有关更换资产的折旧（实施条例第四十九条）。

钢轨、枕木及其它大量使用于同一目的的资产，每个财政年度都要将其一部分不能再使用的资产按大致相同数量进行更换，在得到税务署长同意的情况下，即可采用之。

这种资产，根据法人税法实施条例第一条所列举，只限于五种资产，其方法是以定额法或定率法为基础，在达到资产原值的半数为止，按通常的折旧年限进行折旧计算。在这以后更换下来的资产其资产原值按亏损处理。

(2) 按照特别折旧率进行折旧(实施条例第五十条)。

有关渔网及铅字上常用的金属及其它法人税法实施条例第十二条列出的资产,可按国税局长同意的折旧率计算折旧提成额。

二、关于各类项目折旧方法的选定

折旧的方法,基本上有定额法、定率法、产量比例法三种。根据资产类别的不同,按如下规定采用不同的方法。

资产的类别	折旧方法
1. 一般资产	定额法 定率法
2. 无形固定资产 (矿业权除外)	定额法
3. 生物	定额法
4. 矿业用资产	定率法 定额法 产量比例法
5. 矿业权	定额法 产量比例法

对于无形固定资产及生物以外的资产,有两种或三种折旧方法。但是,这些方法是不能任意使用的。关于各类项目折旧方法的选定,是以实施条例第五十一条的规定为基础,在实施条例第十四条中做了如下规定。但是,拥有这些资产的是几个企业,则可按每个企业;拥有二只以上船舶时,则可按每只船舶选定折旧方法。

1. 折旧年限表的附表二及附表五规定适用的机械及装置。

可以以各种“设备的种类”的区分作为“单位”来选用定额法或定率法。总之，附表二大约由370种设备种类划分而成，其划分的“单位”即被作为最小“单位”。所以，属于同一类别的，例如棉纺厂和毛纺厂，其操作条件或所在地即使有所不同，由于都属于“39纺织设备”，因此，折旧方法必须是一个方法。

可是，虽然是在同一个工厂内，如果有纺织品设备，由于在折旧年限表中它是属于另一个“44纺织品设备”的分类，所以，可以采用另一种方法。

2. 折旧年限表附表一所规定适用的机械及装置以外的有形固定资产。

附表一中有以下八种划分的“种类”，以这些“种类”作为“单位”，可以采用定额法或定率法。

- (1) 建筑物
 - (2) 建筑物附属设备
 - (3) 工程建筑
 - (4) 船舶
 - (5) 飞机
 - (6) 车辆及运输工具
 - (7) 工具
 - (8) 器具及备件
6. 坑道及矿业权

在折旧年限部令第一条第二项规定的矿业权的折旧年限中，试掘权并与之有关的附表二的“设备的种类”的每个

分类，都可采用定额法或产量比例法。但是，其它矿业权、即采掘权、租矿权、采石权及其它土石采掘权或采集权是与坑道采用同一种方法，与试掘权同样，用附表二的“设备的种类”进行分类。

总之，矿业权的全部并非都用一种方法，对于试掘权，可以独立的选择方法而对于其它矿业权与坑道一起用一种方法。再则与之有关的附表二的“设备种类”的分类，例如：有关煤的矿业权是属于附表二的“329煤矿业设备”，有关金属矿的矿业权则属于“328金属矿业设备”，这时，可以分别选用不同方法。

3. 其 它

其它适用于附表六乃至附表九的有关资产，都可以根据各表的“种类”的分类选定方法。

三、资产原值

作为折旧对象的资产的资产原值，在实施条例第五十四条中已有所规定，一般性的资产如下所述。

1. 购买的资产

购买的资产的价格及为了使资产交付使用所直接需要的费用，二者合计即为购入资产的资产原值。购买资产的价格中，有时要加上运费、劳动服务费、运输保险费、购买手续费、关税及其它为买设备而花费的费用。

2. 自己制造的资产

自己制造或建设的资产，其所需要的原 材 料 费、劳 务

费、经费及为使用该资产直接需要的费用的合计，即为资产的资产原值。

四、折旧提成额

用定额法或定率法进行折旧时，除了无形资产折旧的残值是零以及生物以外，其余不管用那种方法，经过折旧年限之后，帐面记载金额成为相当于资产原值的10%，然而在这些资产达到资产原值的5%以前，仍可进行折旧（实施条例第六十一条第一项）。由于定额法最初是扣除资产原值的10%之后计算出各财政年度的折旧提成额，所以当达到折旧年限之时，帐面记载金额（未进行折旧的保留金额）当然成为资产金额的10%。如果超过折旧年限还继续使用时，其后，直到5%为止，仍可与过去一样，在各财政年度提取相同的折旧额。

定率法则是将资产原值直接乘以折旧率计算出折旧提成额，以后按帐面记载金额计算折旧提成额，但是，这时规定的折旧率在达到折旧年限时，帐面记载金额达到资产原值的10%。但是超过年限以后，如继续使用，仍可继续用同样的定率法计算折旧，直到5%为止。

五、折旧率

折旧率在附表十中，按折旧年限，对定额法、定率法分别规定了小数点以后三位数为止的不同的折旧率。但是，在折旧年限部令规定的附表十中的折旧率是财政年度一年时使用的，未满一年的时候是不能照此使用的。本书将半年率与年率同时给了出来，但一般是以年率为基础，按以下办法调整使用。

1. 财政年度未满一年时折旧率的调整

(1) 定额法

财政年度未满一年时，将附表十的折旧率乘以财政年度的月数，再除以12即可。如果半年即进行决算时，可按规定折旧年限的年折旧率取其二分之一，作为半年的折旧率。再则，要将小数点四位以后数字按四舍五入办法处理。例如折旧年限十二年的折旧年率为0.083，半年率则为0.042。

(2) 定率法

财政年度未满一年时，与定额法不同，它是把折旧年限乘以12再除以财政年度的月数，将所得的年数按附表十规定找出相应的折旧率。也即如果是半年决算时，取规定折旧年限二倍的折旧年限，据此确定折旧率。此外，在房屋建筑等项目折旧年限超过50年以上的情况时，相当于其二倍的100年以上的折旧率，在附表十没有规定，因此，这时即按规定年限的折旧率计算折旧额。其方法就是以年折旧率的二分之一作为半年折旧率。

例如：折旧年限十二年的年折旧率为0.175，半年决算时，即可将24年的年折旧率0.092作为财政年度的半年折旧率。

2. 财政年度一年时的“中间财政年度”折旧率。

财政年度是一年，折旧方法采用定率法或者是定额法时，将这个财政年度按每六个月分开对这个期间（称为“中间财政年度”）折旧额的计算，其合计还要等于财政年度折旧提成额。这个“中间财政年度”折旧率可按下述方法进行。

这时，各中间财政年度适用的折旧率就是各折旧年限部

令在附表十中规定的年折旧率取其二分之一。定率法时，以一年的财政年度开始的帐面记载金额，定额法时，以资产原值为基础，计算各“中间财政年度”的折旧提成额，其各计算出来的折旧提成额的合计作为一年的折旧提成额。这种算法是被认可的。

六、期中使用资产的简便折旧

在财政年度中途投入使用的资产的折旧提成额，原则上如同以上所述，就是以通常方法计算的金额为基础按月数比例进行计算。但是，对下列资产，可以选定下述方法：在财政年度中间，新投入使用时，不论期初、期末，可视为期中开始使用，即将通常方法计算的金额的二分之一作为其折旧提成额。

- | | |
|----------------------------------|-------------|
| (1) 机械及装置 | (2) 车辆及运输工具 |
| (3) 工具 | (4) 器具及备件 |
| (5) 工业所有权(专利权、实用发明权、图案设计专利权及商标权) | |

凡是上述五种分类中的资产均可选用这个方法。一经选用，属于这一类的资产必须全部使用这一简便折旧法。用此方法时，申请书必须附上有关折旧费计算的明细表。

关于折旧年限部令的说明

在法人税及所得税的计算中，为了计算建筑物、车辆、机械装置的资产折旧提成额，使用的折旧年限，原则上应根据“资产的折旧年限等的部令”的附表规定。这个部令最初是1951年制定的，其后，如下面所述，经过大幅度的修改而

至於今。

1961年 主要是把机械装置的折旧年限平均缩短20%。

1964年 同样，把机械装置又缩短15%。

1966年 对建筑物缩短10%乃至20%。

1970年 以后的各年，主要是关于机械及装置从实际情况出发，为了合理化，又进行了部分改正，成为

现在这个部令。

这个部令规定的折旧年限中未包含的有：半旧资产及具有特殊理由的资产（法人税法实施条例第五十七条的规定），其折旧年限的缩短有的需经国税局长同意。

一、折旧年限表的构成

折旧年限部令的附表有第一到第十一个种类，其中第一到第九种规定了折旧年限，关于这些表的适用的基本规定，表述在折旧年限部令的第一条及第二条。

1. 一般资产的折旧年限

作为税法上折旧对象的资产在法人税实施条例第十三条有所规定，折旧年限部令的附表一开始，到附表四止，按下述的分类分别规定了折旧年限。但是，对矿业权及坑道权，由于这些资产的特殊性，未列入这些表内，而是在折旧年限部令的第一条第二项另外作了规定。

附表一：机械及装置除外的有形资产的折旧年限表

附表二：机械及装置的折旧年限表

附表三：无形资产的折旧年限表

附表四：生物的折旧年限表

这四个表的下面的“特殊资产”的折旧年限相对应，可

认为是对一般资产的折旧年限原则上的规定。但是对于附表三
的无形资产折旧及附表四的生物除本表外，没有再规定特
殊的折旧年限。

2. 特殊资产的折旧年限

在折旧年限部令第二条规定了它的适用条件。从附表五
到附表九为止的规定，如下面所述主要是特殊条件下的资产
的折旧年限。

其对象，都是属于附表一或附表二的资产，其中主要是
机械装置和工程建筑。其折旧年限一般都比附表一及附表二
规定的项目为短。

附表五：新兴工业用机械及装置的折旧年限表

附表六：污水处理用资产的折旧年限表

附表七：煤烟处理用资产的折旧年限表

附表八：农林业用资产的折旧年限表

附表九：开发研究用资产的折旧年限表

二、附表一

建筑物、车辆、器具备品等比较广泛的被各种企业所使
用的资产，其折旧年限是根据结构或用途，分细目进行规定
的。

这些资产的类别有以下八个项目：

(1) 建筑物

(2) 建筑物附属设备（指暖气、冷气设备、照明设
备、通风设备、电梯及其它附属设备）

(3) 工程建筑（指船坞、桥、堤岸、跳板、钢轨、
贮水池、坑道、烟囱及其它固定在土地上的土

木设备及修理设施)。

- (4) 船舶
- (5) 飞机
- (6) 车辆及运输工具
- (7) 工具
- (8) 器具及备件(包括观赏用、演剧用及其它为这些服务的生物)

三、附表二

机械装置按约三百七十种“设备种类”划分规定折旧年限。这些“设备种类”通常是概括了构成设备的一系列设备装置而规定的折旧年限，例如：制造设备除直接从事生产的机械以外，还包括配电设备、锅炉设备等一系列各种机械装置的总合的折旧年限。

四、附表三

对专利权、商标权等十四种无形固定资产规定了折旧年限。其中对于专用线的使用权等，在法人税法实施条例第十三条第八号制定了定义，在其定义范围内的均列入本表。

五、附表四

规定了牛、马、果树的折旧年限。但是在它们成长过程中不作为折旧对象，直到它们已成熟并具有其使用价值时，才开始计算折旧年限。观赏用、演剧用及其它为这些服务的生物是属于附表二范围，附表四限于实施条例第十三条第九号所规定的生物范围。

六、附表五

对属于新兴产业的机械装置，它是作为附表二的折旧年限的例外的一个规定，对其应用期间是有限制的。

七、附表六及附表七

关于折旧年限部令第二条第二项规定的“污水处理”及“煤烟处理”用的工程建筑及机械装置，由于其特殊需要，规定了比一般水准要短一些的折旧年限。

八、附表八

规定了农业、养蚕、饲养家畜、林业等需用的工程建筑、机具类的折旧年限。但是，有关农业的部分，并不能无条件地被认可引用（参照折旧年限部令第二条第二项第三号规定）。

九、附表九

折旧年限部令第二条第二项第四号的规定，适用于“开发研究”用资产。“开发研究”是指为了发现新的原理、发明新的制品而进行的研究，对为了简单的改良商品而进行的研究则不包含在内。

〈参考〉关于特别折旧、特别减税制度

（选译有关部分）

在税法上，关于通常的资产，如同上述，用定额法或定率法计算折旧限额。另外，在租税特别措施法中，还设置有